

## SENGKETA PERPAJAKAN DALAM PERSPEKTIF KEKUASAAN KEHAKIMAN

**Heru Suyanto, Suherman**

Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jakarta

E-mail: heru.suyanto1@gmail.com, suherman\_upn@yahoo.com

### Abstrak

Keberadaan Pengadilan Pajak telah ditegaskan dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang mempunyai kewenangan untuk memeriksa dan memutus perkara tentang sengketa pajak, namun adanya beberapa karakteristik dari Pengadilan Pajak yang tidak sinergis dengan Peradilan Tata Usaha Negara masih menyisakan perdebatan akan status keberadaan Pengadilan Pajak dalam sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia. Pada dasarnya Pengadilan Pajak memang mempunyai karakteristik yang hampir menyerupai Peradilan Tata Usaha Negara dilihat dari jenis sengketa (obyek sengketa) yang dapat diperiksa dan diputus. Pada subyek sengketa terdapat sedikit perbedaan dikarenakan Peradilan Tata Usaha Negara hanya mengakui orang dan badan hukum perdata saja yang dapat mengajukan perkaranya untuk diperiksa. Sedangkan Pengadilan Pajak juga mengakui Bentuk Usaha Tetap sebagai salah satu subyek yang dapat mengajukan perkara untuk diperiksa di Pengadilan Pajak. Hal ini bagi sebagian akademisi tidak sesuai sehingga tidak sepatasnyalah apabila Pengadilan Pajak berada di bawah Peradilan Tata Usaha Negara.

Kata kunci: Pengadilan Pajak, Peradilan Tata Usaha Negara, Sengketa perpajakan

### Abstract

*The existence of the Tax Court has affirmed in UU No. 14 of 2002 on the Tax Court has the authority to examine and decide cases on tax disputes, but the presence of some of the characteristics of the Tax Court is not synergistic with the State Administrative Court still leaves will debate the status of the existence of the Court Tax system of judicial authority in Indonesia. Basically the Tax Court does have characteristics that almost resembles the State Administrative Court seen from the types of disputes that can be examined and decided upon. On the subject of dispute there is a slight difference due to the State Administrative Court only recognizes the people and civil legal entity that can take the case to be examined. While the Tax Court also acknowledged the permanent establishment as one of the subjects may submit the case to be examined in the Tax Court. It is not appropriate for some academics so as not fitting if the Tax Court is under the State Administrative Court.*

*Keywords: Tax Court, State Administrative Court, Tax dispute*

### A. PENDAHULUAN

Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan Khusus dalam era Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman Nomor 14 Tahun 1970. Raminya istilah pengadilan khusus atau pengkhususan pengadilan, jelas terlihat pada saat berdirinya Pengadilan Niaga.

Pengkhususan pengadilan dicetuskan oleh penjelasan pasal 10 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970. Pada penjelasan pasal tersebut menyebutkan:

*"Perbedaan dalam empat lingkungan peradilan ini, tidak menutup kemungkinan adanya pengkhususan (diferensiasi/spesialisasi) dalam masing-masing lingkungan, misalnya dalam Peradilan Umum dapat diadakan pengkhususan berupa Pengadilan lalu lintas, Pengadilan Anak-anak, Pengadilan Ekonomi, dan sebagainya dengan Undang-undang."*

Dapat dikatakan bahwa pada saat itu belum ada pemikiran akan adanya pengkhususan pengadilan di lingkup peradilan lainnya. Pembentukan Pengadilan Pajak sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 akan menambah nuansa baru dari suatu pengkhususan pengadilan di Indonesia.

Sampai dengan saat ini Indonesia memiliki empat lingkup peradilan, yaitu Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, Peradilan Militer, dan Peradilan Agama. Amandemen terhadap Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999, yang kemudian diamendemen lagi dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tidak merubah ketentuan apapun mengenai hal ini. Amandemen tersebut menimbulkan permasalahan tersendiri pada saat Pengadilan Pajak dibentuk. Melihat karakteristik Pengadilan Pajak, sekilas dapat diketahui bahwa pengadilan ini tidak mungkin masuk dalam lingkup Peradilan Umum karena Pengadilan Pajak menyelesaikan sengketa warga negara yang tidak puas dengan keputusan yang diberikan oleh negara, khususnya Kantor Perpajakan baik itu di daerah dan/atau di pusat. Secara singkat dapat dinyatakan obyek gugatan dalam Pengadilan Pajak adalah putusan dari pejabat negara. Sehingga dengan demikian, dapat dikatakan bahwa Pengadilan Pajak memiliki kemiripan dengan Pengadilan Tata Usaha Negara. Berdasarkan uraian diatas, maka permasalahannya adalah apakah pengadilan pajak ini merupakan pengkhususan pengadilan dari Peradilan Tata Usaha Negara.

Amandemen Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman kedua yaitu Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 pada penjelasan pasal 15 ayat 1 (satu) telah menjelaskan status dari Pengadilan Pajak tersebut dengan mengatakan bahwa *"Yang dimaksud dengan "pengadilan khusus" dalam ketentuan ini, antara lain, adalah ... dan pengadilan pajak di lingkungan peradilan tata usaha negara."*

Kemudian hal ini lebih ditegaskan lagi dengan amandemen Undang-Undang Peradilan Tata Usaha Negara Nomor 9 Tahun 2004 dalam penjelasan pasal 9A bahwa:

*"Yang dimaksud dengan "pengkhususan" adalah diferensiasi atau spesialisasi dilingkungan peradilan tata usaha negara, misalnya pengadilan pajak."*

Meskipun dalam pasal tersebut status keberadaan Pengadilan Pajak telah jelas, namun adanya beberapa karakteristik dari Pengadilan Pajak yang tidak sinergis dengan Peradilan Tata Usaha Negara masih menyisakan perdebatan akan status keberadaan Pengadilan Pajak dalam sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia.

Setelah hampir mengarungi masa dua tahun berjalannya Pengadilan Pajak di Indonesia, maka status Pengadilan Pajak dalam sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia akan ditelaah lebih mendalam melalui tulisan ini.

## B. PEMBAHASAN

### 1. Peradilan Tata Usaha Negara

Menurut S. Prajudi Atmosudirdjo, Tata Usaha Negara pada suatu negara modern merupakan bagian kecil dari Administrasi Negara, karena bila ditinjau dari sudut ilmu hukum, administrasi negara mempunyai 3 (tiga) artian, yaitu<sup>1</sup>:

- a. Sebagai aparatur Negara, aparatur pemerintah, atau institusi politik (kenegaraan)
- b. Sebagai fungsi atau aktivitas dalam arti dinamis atau fungsioanal melayani atau sebagai kegiatan pemerintah operasional; dan
- c. Sebagai proses teknis penyelenggaraan Undang-undang yang didalamnya terdapat "tata usaha".

Ketiga unsur tersebut dapat diwujudkan dalam kenyataan melalui aktivitas pejabat birokrasi atau "aparatur negara yang menjalankan tugas administrasi melalui pengambilan keputusan-keputusan administratif yang bersifat individual, kasual, faktual, teknis penyelenggaraan, dan tindakan administratif, yang bersifat organ isasional, manajerial, informasional atau operasional. Keputusan maupun tindakan pejabat birokrasi itu dapat dilawan melalui berbagai bentuk peradilan administrasi negara.

Sistem peradilan Indonesia tidak mengenal adanya peradilan administrasi. Indonesia mengenal Peradilan Tata Usaha Negara yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986, yang kemudian diamandemen dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004. Tidak semua tindakan hukum yang dilakukan oleh pejabat Birokrasi atau Badan Tata Usaha Negara menjadi obyek sengketa di Peradilan ini. Hanya tindakan hukum Tata Usaha Negara yang bersifat eksternal, publik, sepihak, individual, dan konkrit saja yang dapat menjadi obyek sengketa. Sedangkan tindakan-tindakan material dan tindakan hukum lainnya, apabila disengketakan akan termasuk dalam kewenangan badan Peradilan Umum. Lebih lanjut pasal 1 angka 5 (lima) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 memberikan suatu pengertian secara formil yang dimaksud dengan sengketa Tata Usaha Negara.

*"Sengketa Tata Usaha Negara adalah sengketa yang timbul dalam bidang Tata Usaha Negara antara orang atau badan hukum perdata dengan Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara, baik di pusat maupun di daerah, sebagai akibat dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara, termasuk sengketa kepegawaian berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku."*

Adapun yang menjadi Keputusan Tata Usaha Negara dijelaskan lebih lanjut dalam pasal 1 angka 3 Undang-Undang Nomor 5/1986, yaitu:

*"...penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang berisi tindakan hukum Tata Usaha Negara berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang bersifat kongkret, individual, dan final yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata."*

Lebih lanjut dijelaskan bahwa yang dikategorikan sebagai pejabat birokrasi atau pejabat tata usaha negara berdasarkan pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 5 Tahun

---

<sup>1</sup> Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Balai Aksara, 1995, hlm. 49

1986 adalah apa saja dan siapa saja yang berdasarkan peraturan perundang-undangan melaksanakan suatu urusan bidang pemerintahan. Dengan demikian yang menjadi patokan bukanlah kedudukan struktural pejabat atau organ yang bersangkutan dalam jajaran pemerintahan dan bukan pula nama resminya, melainkan fungsi urusan pemerintahan. Apabila fungsi yang dijalankan adalah urusan pemerintahan, maka Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 menganggapnya sebagai Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara/Pejabat Birokrasi. Oleh karena itu, menurut Indriyanto Seno Adji suatu Badan Hukum Perdata, misalnya Perseroan Terbatas (PT) atau Yayasan dapat dianggap sebagai Badan atau pejabat Birokrasi, jika kepada Badan Hukum tersebut disertai tugas menjalankan urusan pemerintahan<sup>2</sup>. Akibatnya, apabila keputusan-keputusan pejabat birokrasi disengketakan keabsahannya, maka sengketa tersebut termasuk dalam kompetensi Peradilan Tata Usaha Negara.

Sehubungan dengan hal tersebut, menurut Indriyanto Seno Adji terdapat 2 (dua) pandangan dengan dua pendekatan yang berlainan dalam menggolongkan keputusan pejabat birokrasi, yaitu:<sup>3</sup>

Pertama, Pendekatan Partial dan Tidak Integral. Pandangan ini bertitik tolak dari penjelasan pasal 1 angka 3 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 yang memberikan pengertian Penetapan Tertulis (dari Badan/Pejabat Birokrasi/Tata Usaha Negara) dengan tolok ukurnya pada Keputusan yang mensyaratkan adanya sifat individual, kongkret, dan final. Individual (maksudnya tidak ditujukan untuk umum, tetapi tertentu baik alamat maupun hal yang dituju), kongkret (maknanya, obyek yang diputuskan berwujud dan dapat ditentukan), dan final (berarti, sudah definit dan dapat menimbulkan akibat hukum). Secara partial, Keputusan Badan/Pejabat Birokrasi itu hanya dititikberatkan pada substansi keputusan dengan sifat-sifat di atas. Tidak integral, maksudnya keputusan itu telah melepaskan atau mengesampingkan ada atau tidaknya perbuatan hukum perdata maupun hukum publik (dari Badan/Pejabat Birokrasi yang menyelenggarakan fungsi pemerintahan berkenaan dengan perbuatan hukum). Jadi menurut pandangan yang pertama ini, tidak menjadi persoalan apakah Badan/Pejabat birokrasi yang menyelenggarakan fungsi pemerintahan pada saat diterbitkan Keputusan itu berada dalam perbuatan Hukum Perdata maupun Hukum Publik.

Kedua, Pendekatan Tidak Partial dan Integral. Kesulitan dalam menentukan apakah suatu keputusan Pejabat Birokrasi itu diterbitkan dalam rangka menyelenggarakan fungsi pemerintahan atau dalam rangka melakukan perbuatan hukum perdata.

Sama halnya dengan bentuk pengadilan pada umumnya, upaya hukum banding terhadap putusan Pengadilan Tata Usaha juga dapat diajukan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara, dilanjutkan dengan upaya hukum kasasi kepada Mahkamah Agung. Upaya hukum Peninjauan Kembali merupakan muara terakhir dari upaya hukum dalam Peradilan Tata Usaha Negara.

---

<sup>2</sup> Erman Suparman, *Kitab Undang-undang PTUN*, Jakarta: Fokusmedia 2004, hlm. 5

<sup>3</sup> *Ibid.*

Tidak semua sengketa tata usaha negara diselesaikan di Peradilan Tata Usaha Negara. Jalur lainnya yang dapat dipergunakan adalah upaya administrasi. Pengertian dari upaya administrasi adalah suatu prosedur yang dapat ditempuh dalam menyelesaikan masalah sengketa Tata Usaha Negara oleh seseorang atau Badan Hukum Perdata apabila ia tidak puas terhadap suatu Keputusan Tata Usaha Negara, dalam lingkungan administrasi atau pemerintah sendiri. Namun adakalanya upaya administrasi ini diragukan integritasnya. Hal ini dikarenakan yang menjadi subyek gugatan adalah orang pribadi atau badan hukum perdata melawan Pejabat Tata Usaha Negara dalam keadaan yang tidak seimbang. Disinilah Peradilan Tata Usaha Negara dengan hakim yang independen mempunyai peranan penting sebagai upaya alternatif lain dalam menyelesaikan sengketa tata usaha negara. Hakim pada Pengadilan Tata Usaha Negara berasal dari sistem pembinaan karir dibawah MA dengan diberlakukannya 'sistem satu atap'.

## **2. Sengketa Pajak dan Pembentukan Pengadilan Pajak dalam Prespektif Kekuasaan Kehakiman**

Pengadilan Pajak didirikan dengan suatu asumsi bahwa upaya peningkatan penerimaan pajak pusat dan daerah, bea masuk dan cukai, dan pajak daerah, dalam prakteknya, terkadang dilakukan tanpa adanya peningkatan keadilan terhadap para wajib pajak itu sendiri. Karenanya masyarakat, dalam hal ini para wajib pajak, seringkali merasakan bahwa peningkatan kewajiban perpajakan/bea tidak memenuhi asas keadilan, sehingga menimbulkan berbagai sengketa antara instansi perpajakan dan pihak Wajib Pajak. Untuk mempermudah penyelesaian sengketa perpajakan, dirasakan adanya suatu kebutuhan untuk mendirikan suatu badan peradilan khusus untuk menanganinya.

Walaupun sebelumnya telah didirikan lembaga khusus penyelesai sengketa pajak yang dikenal dengan nama Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) sejak Tahun 1998, namun kebutuhan untuk membentuk badan peradilan seperti Pengadilan Pajak yang sekarang, ternyata tetap ada. Dalam butir-butir pertimbangan pada Undang-undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 dikatakan bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung, karena itulah diperlukan suatu pengadilan pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak.

Kehadiran Pengadilan Pajak diharapkan dapat lebih memberikan keadilan dan kepastian hukum yang tidak didapatkan dari institusi penyelesai sengketa pajak sebelumnya. Ekspektasi inilah yang hendak dicoba untuk dijawab oleh Pengadilan Pajak. Sejak awal pendiriannya, Pengadilan Pajak cukup diminati oleh para pihak yang bersengketa pajak dan dianggap cukup menjanjikan sebagai suatu badan peradilan yang baru dibentuk dalam hal kepastian hukum.

Indonesia sebenarnya sudah memiliki suatu institusi khusus yang dikenal dengan nama institusi pertimbangan pajak yang dibentuk pada tahun 1915 (*Staatsblaad* Tahun 1915 Nomor 707) yang berkedudukan di Jakarta (atau Batavia pada saat itu). Kemudian ketentuan penyelesaian sengketa pajak ini disempurnakan dengan *Staatsblaad* Tahun 1927 Nomor 29 tentang *Ordonantie Regeling van het Beroep in Belasting zaken* sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 5 tahun 1959 (Lembaran Negara Nomor 13, Tambahan Lembaran Negara Nomor 1748) dengan kedudukan tetapnya di Jakarta<sup>4</sup>.

Institusi pertimbangan pajak ini kemudian berganti nama menjadi Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang bertugas memberi keputusan atas Surat Permohonan Banding tentang Pajak-pajak negara dan Pajak-pajak daerah. Majelis Pertimbangan Pajak memeriksa dan memutus Sengketa Pajak hanya berlaku hingga tahun 1997. Sejak awal tahun 1998, dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, maka penanganan penyelesaian Sengketa Pajak (Banding dan Gugatan) beralih ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).

Penjelasan umum Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 menyebutkan bahwa MPP yang dibentuk berdasarkan *Regeling van het Beroep in Belasting Zaken* Stbl Nomor 29 Tahun 1927, sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1959 tidak memadai lagi untuk memenuhi kebutuhan dalam menyelesaikan sengketa pajak.

Sesuai perkembangan perekonomian dan pembangunan nasional dan untuk lebih memberikan pelayanan kepada warga masyarakat diperlukan lembaga peradilan di bidang perpajakan yang lebih komprehensif untuk menjamin hak dan kewajiban pembayar pajak berdasarkan Undang-undang perpajakan. Undang-undang perpajakan itu diharapkan dapat memberikan putusan hukum atas sengketa pajak dengan proses yang sederhana, cepat, dan murah. Atas dasar pertimbangan-pertimbangan tersebut maka BPSP dibentuk.

Kompetensi BPSP lebih luas dibandingkan dengan badan peradilan pajak sebelumnya. Dalam penjelasan Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 dinyatakan bahwa:

*"Badan Penyelesaian Sengketa bukan saja menggantikan kedudukan Majelis Pertimbangan Pajak melainkan juga menggantikan lembaga pertimbangan Bea dan Cukai sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 tentang Kepabeanan dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1985 tentang Cukai"*

Sebagai lembaga peradilan, keberadaan BPSP hanya berumur 4 tahun 4 bulan 11 hari. Badan ini digantikan dengan badan peradilan baru bernama Pengadilan Pajak sejak diterbitkannya Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak pada tanggal 12 April 2002 (yang untuk selanjutnya disebut sebagai "Undang-Undang Pengadilan Pajak").

---

<sup>4</sup> Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa, pertimbangan Undang-undang dalam penjelasan.

Undang-Undang Pengadilan Pajak memberikan pengertian mengenai yang dimaksud dengan sengketa pajak yang terdapat dalam pasal 1 angka 5 yang berbunyi:

*"sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan Peraturan Perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang penagihan pajak dengan Surat Paksa."*

Adapun yang menjadi Keputusan dijelaskan lebih lanjut dalam pasal 1 angka 4 Undang-Undang Pengadilan Pajak, yaitu:

*"Keputusan adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa."*

Dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak ini juga memberi pengertian mengenai pajak dalam pasal 1 angka 2, yaitu:

*"Pajak adalah semua jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, termasuk Bea Masuk dan Cukai, dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah, berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku."*

Pengertian pajak di atas memberikan pemahaman bahwa tidak ada satu jenis sengketa pajak pun yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang dikecualikan untuk dapat diperiksa di Pengadilan Pajak setelah memenuhi persyaratan--persyaratan yang telah tertera dalam Undang-undang. Wajib pajak menurut Ketentuan Perpajakan, dapat terdiri dari: (1) orang pribadi (2) badan (termasuk badan hukum dan badan-badan usaha lainnya), (3) bentuk usaha tetap. Dengan demikian ketiga wajib pajak tersebut dapat menyelesaikan sengketa pajaknya di Pengadilan Pajak.

Hal unik pada Pengadilan pajak ini adalah adanya 2 (dua) jenis upaya hukum yang dapat diajukan, yaitu pengajuan banding dan gugatan. Banding adalah upaya yang dilakukan wajib pajak bila ia merasa tidak puas dengan keputusan atas Keberatan yang diajukan. Gugatan adalah upaya hukum yang dapat diajukan wajib pajak bila ia merasa tidak puas dengan prosedur penagihan pajak atau keputusan lain di bidang perpajakan/bea dan cukai. Upaya hukum banding dapat mengakomodasi ketidakpuasan terhadap penyelesaian sengketa pajak yang dicoba diselesaikan dengan mengajukan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan (*out of court settlement*).

Namun tidak seperti halnya pengadilan lain, Pengadilan Pajak tidak mengenal upaya hukum banding ke pengadilan tinggi maupun kasasi. Hanya ada satu upaya hukum terhadap putusan Pengadilan pajak yaitu Peninjauan Kembali yang dapat diajukan pada Mahkamah Agung. Mahkamah Konstitusi dalam putusan atas permohonan *judicial review* yang diajukan oleh Cornelius Moningga Vega atas pasal 33 ayat (1) jo. Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang mengeliminasi upaya hukum banding maupun kasasi, lebih lanjut mengatakan bahwa proses pengadilan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 sama dengan

proses pemeriksaan pada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara karena tersedianya upaya banding administratif bagi pencari keadilan. Penulis tidak sepenuhnya setuju terhadap hal ini karena selain dari banding ada upaya hukum lain yang dapat diajukan ke Pengadilan Pajak yaitu upaya hukum gugatan.

Sama halnya dengan subyek pada Peradilan Tata Usaha Negara, subyek pada Pengadilan Pajak dalam keadaan yang tidak seimbang, antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang. Hakim yang independen akan mengambil peranan untuk membuat keadaan ini mejadi lebih seimbang. Hakim pada Pengadilan Pajak diharuskan memiliki tenaga-tenaga Hakim khusus yang mempunyai keahlian khusus di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau Sarjana lain. Secara praktek, hakim pada pengadilan pajak sebagian besar adalah mantan pejabat pada Departemen Keuangan pada khususnya Direktorat Jenderal Pajak dan bukan hakim karir yang berasal dari sistem pembinaan karir pada umumnya. Selain itu pembinaan terhadap hakim pengadilan pajak memang bukan di bawah Mahkamah Agung namun dibawah Departemen Keuangan. Banyak kalangan yang mengkhawatirkan bahwa keadaan ini akan mempengaruhi independensi hakim dalam memeriksa dan memutus perkara.

Kecenderungan fenomena hadirnya pengadilan khusus pada sistem peradilan di Indonesia mengusik keingintahuan banyak pihak akan keberlakuan sistem peradilan di Indonesia khususnya mengenai kekuasaan kehakiman pada saat ini. Selain Pengadilan Pajak akan menyusul hadirnya Pengadilan Hubungan Industrial, yang diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2004, Pengadilan Perikanan yang diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2004, Pengadilan Lingkungan, Pengadilan Pencuri Kayu, Pengadilan Perindustrian, Pengadilan Profesi Kedokteran. Posisi pengadilan-pengadilan khusus tersebut pada tata sistem peradilan di Indonesia memerlukan telaahan dan kajian yang mendalam.

Pada dasarnya Pengadilan Pajak memang mempunyai karakteristik yang hampir menyerupai Peradilan TUN dilihat dari jenis sengketa (obyek sengketa) yang dapat diperiksa dan diputus. Pada subyek sengketa terdapat sedikit perbedaan dikarenakan Peradilan TUN hanya mengakui orang dan badan hukum perdata saja yang dapat mengajukan perkaranya untuk diperiksa. Sedangkan Pengadilan Pajak juga mengakui Bentuk Usaha Tetap sebagai salah satu subyek yang dapat mengajukan perkara untuk diperiksa di Pengadilan Pajak.

Hal tersebut bagi sebagian akademisi tidak sesuai sehingga tidak pantasnyalah apabila Pengadilan Pajak berada di bawah Peradilan Tata Usaha Negara.<sup>5</sup> Sebagian kalangan kemudian mengartikan Pengadilan Pajak sebagai pengadilan tersendiri yang terpisah dari 4 lingkup Peradilan di Indonesia.<sup>6</sup> Namun hal ini tidaklah terlalu tepat dikarenakan tidak ada satupun pasal di Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 yang

---

<sup>5</sup> Rukian Handoko, *Eksistensi Pengadilan Pajak*, disampaikan sebagai materi kuliah Hukum Pajak di Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

<sup>6</sup> *MA Diprediksi Sulit Bentuk Pengadilan Perikanan dan PPHI Sesuai Deadline*, [www.hukumonline.com/detail.asp?id=11626&c1=Berita](http://www.hukumonline.com/detail.asp?id=11626&c1=Berita), Selasa 14 Desember 2004.



menyiratkan bahwa Pengadilan Pajak adalah Pengadilan tersendiri. Salah satu penjelasan Umum alinea terakhir pada Undang-undang tersebut hanya menyebutkan:

*"...bahwa ada kekhususan-kekhususan yang terdapat pada Pengadilan Pajak karenanya dalam Undang-undang ini diaturhukum acara tersendiri untuk menyelenggarakan Pengadilan Pajak."*

Penambahan badan peradilan khusus lainnya sebenarnya bukanlah hal yang mustahil untuk dilakukan sepanjang hal tersebut diatur dalam suatu Undang-undang seperti disebutkan dalam pasal 13 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970. Namun dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 sebagai amandemen kedua terhadap Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970, ketentuan ini diubah oleh pasal 15 ayat (1) yang menyebutkan bahwa:

*"Pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 yang diatur dengan undang-undang"*

Selain itu bukanlah hal yang tabu bila kita merubah 4 lingkup peradilan seperti sekarang ini bila kondisi sosial masyarakat menuntut hal ini. Keempat lingkup peradilan yang kita anut bukan bentuk baku namun hal ini memang akan merombak peraturan perundang-undangan yang menjadi payung pada sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia. Kesiapan infrastruktur, sosiologis, dan sumber daya manusia harus diperhitungkan dalam hal ini.

Diberlakukannya amandemen Undang-Undang Kekuasaan Kehakiman seharusnya dapat menghilangkan kesimpangsiuran yang ada. Selain itu tidak ada suatu aturan khusus apapun yang mengatur batasan kekhususan suatu pengadilan khusus yang berada di bawah 4 lingkup peradilan yang telah ada. Mencontoh kepada pengadilan khusus yang telah berjalan sekian lama selama ini seperti Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan HAM yang berada di dalam lingkup Peradilan Umum, maka kekhususan-kekhususan itu diperbolehkan untuk ada sebagai ciri khas dari Pengadilan tersebut agar penyelesaian sengketa dapat disesuaikan dengan tujuan pembentukan pengadilan tersebut.

Kekhususan-kekhususan itu diantaranya seperti pada Pengadilan Anak yang mempunyai hakim tunggal, kemudian Pengadilan Niaga yang tidak mengenal upaya hukum banding, adanya batasan waktu pemeriksaan perkara yang jauh lebih cepat daripada Peradilan Umum serta adanya hakim ad-hoc. Lalu juga ada Pengadilan HAM yang penyelidikannya dilakukan oleh KomNas HAM dan penyidikannya dilakukan oleh Kejaksaan Agung, serta juga adanya hakim ad-hoc. Dengan demikian apabila bentuk usaha tetap dapat juga menyelesaikan sengketanya di Pengadilan Pajak meskipun pada Peradilan Tata Usaha Negara tidak mengenal hal ini, maka bukanlah berarti Pengadilan Pajak seharusnya dikeluarkan dalam lingkup Peradilan TUN dan berdiri sendiri sebagai salah satu Bentuk Peradilan lainnya. Pengadilan Pajak dapat menjadi kekhususan dari Peradilan Tata Usaha Negara.

Namun apabila Pengadilan Pajak ini berada dalam lingkup Peradilan Tata Usaha Negara maka sudah seharusnya apabila semua pembinaan baik itu terhadap

pembinaan teknis peradilan maupun pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan bagi Pengadilan Pajak berada di bawah Mahkamah Agung. Alasannya adalah independensi kekuasaan kehakiman yang telah diperjuangkan selama ini. Hal ini merupakan alasan yang sangat kuat karena praktek dan pengalaman kita berpuluh-puluh tahun lamanya membuktikan pemisahan yang tegas antara fungsi eksekutif dan legislatif mempengaruhi independensi kehakiman di Indonesia.

Keberadaan pengadilan pajak adalah berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang mempunyai kewenangan untuk memeriksa dan memutus perkara tentang sengketa pajak.<sup>7</sup> Sengketa pajak dimaksud adalah antara lain adalah banding atas keberatan wajib pajak terhadap keputusan kepala daerah.<sup>8</sup> Permohonan banding diajukan dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan keberatan diterima.

Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap.<sup>9</sup> Namun demikian pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan pengadilan pajak Mahkamah Agung. Permohonan peninjauan kembali tersebut hanya dapat diajukan satu kali kepada Mahkamah Agung melalui pengadilan pajak dengan tidak menangguhkan atau menghentikan pelaksanaan putusan pengadilan pajak.

Disamping permohonan banding, wajib pajak dapat mengajukan gugatan atas pelaksanaan penagihan kepada Pengadilan Pajak. Dalam hal wajib pajak merasa keberatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak oleh pemerintah daerah, wajib pajak dapat mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak. Jangka waktu untuk mengajukan gugatan pelaksanaan pengadilan pajak daerah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan sengketa pajak sebagai sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dan pejabat pajak yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat

---

<sup>7</sup> Pasal 13 Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 menyatakan bahwa: WP dapat mengajukan keberatan hanya kepada kepala daerah/pejabat yang ditunjuk atas:

- a. Surat ketetapan pajak daerah;
- b. Surat ketetapan pajak daerah kurang bayar;
- c. Surat ketetapan pajak daerah kurang bayar tambahan;
- d. Surat ketetapan pajak daerah lebih bayar;
- e. Surat ketetapan pajak daerah nihil;
- f. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan di daerah yang berlaku;

(1) Keberatan diajukan tertulis dalam bahasa Indonesia dengan disertai alasan-alasan yang jelas;

(2) Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas ketetapan pajak secara jabatan, wajib pajak harus dapat membuktikan ketidakbenaran ketetapan pajak tersebut.

<sup>8</sup> Pasal 31 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 menyatakan bahwa Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

<sup>9</sup> Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002

Paksa.<sup>10</sup> Menurut R. Santoso Brotodiharjo, sengketa pajak terjadi karenan penghindaran pajak (*tax avoidance*), pengelakan/penyulundupan (*tax evasion*), dan pelalaian pajak.<sup>11</sup> Sebenarnya yang merupakan sengketa pajak adalah hanya pengelakan/penyulundupan dan pelalaian pajak saja, sedangkan penghindaran pajak pada dasarnya dapat dilakukan oleh wajib pajak karena tidak bertentangan dengan Undang-Undang Perpajakan.

Saat ini Indonesia telah memiliki empat lingkup peradilan, yaitu Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, Peradilan Militer, dan Peradilan Agama. Amademen terhadap Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 hingga pada perubahan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tidak merubah ketentuan apapun mengenai hal ini. Amandemen tersebut meimbulkan permasalahan tersendiri pada saat Pengadilan Pajak dibentuk. Keberadaan Pengadilan Pajak, sekilas dapat diketahui bahwa pengadilan ini tidak mungkin masuk dalam lingkup Peradilan Umum karena Pengadilan Pajak menyelesaikan sengketa negara yang tidak puas dengan keputusan yang diberikan oleh Negara, khususnya Kantor Perpajakan baik itu di daerah dan/atau di pusat. Secara singkat dapat dinyatakan obyek gugatan dalam pengadilan Pajak adalah putusan dari pejabat Negara. Sehingga dengan demikian, dapat dikatakan bahwa Pengadilan Pajak memiliki kemiripan dengan Pengadilan Tata Usaha Negara. Dalam ketentuan Pasal 25 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 ayat 1 dan ayat 5 menyatakan sebagai berikut:

Ayat 1 menyatakan sebagai berikut :

*Badan pengadilan yang berada di bawah Mahkamah Agung meliputi badan peradilan dalam lingkup peradilan umum, peradilan agama, peradilan militer, dan peradilan tata usaha Negara.*

Ayat 5 menyatakan sebagai berikut!

*Peradilan tata usaha Negara sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berwenang memeriksa, mengadili, memutus, dan menyelesaikan sengketa tata usaha Negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.*

Pengadilan Pajak didirikan dengan suatu asumsi bahwa upaya peningkatan penerimaan pajak pusat dan daerah, bea masuk dan cukai, dan pajak daerah, dalam prakteknya, terkadang dilakukan tanpa adanya peningkatan keadilan terhadap para wajib pajak itu sendiri. Karenanya masyarakat, dalam hal ini para wajib pajak, seringkali merasakan bahwa peningkatan kewajiban, perpajakan/ bea tidak memenuhi asas keadilan, sehingga menimbulkan berbagai sengketa antara instansi perpajakan dan pihak Wajib Pajak. Untuk mempermudah penyelesaian sengketa perpajakan, dirasakan adanya suatu kebutuhan untuk mendirikan suatu badan peradilan khusus untuk menanganinya.

Walaupun sebelumnya telah didirikan lembaga khusus penyelesai sengketa pajak yang dikenal dengan nama Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) sejak Tahun 1998, namun kebutuhan untuk membentuk badan peradilan seperti Pengadilan

---

<sup>10</sup> Pasal 1 Angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. LN Nomor 27 Tahun 2002 dan TLN Nomor 4189 Tahun 2002.

<sup>11</sup> R. Santoso Brotodiharjo, *Ilmi Hukum Pajak*, Bandung: PT. Eresco, 1987, hlm. 14

Pajak yang sekarang, ternyata tetap ada. Dalam butir-butir pertimbangan pada Undang-undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 dikatakan bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung, karena itulah diperlukan suatu pengadilan pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian sengketa pajak.

Kehadiran Pengadilan Pajak diharapkan dapat lebih memberikan keadilan dan kepastian hukum yang tidak didapatkan dari institusi penyelesai sengketa pajak sebelumnya. Ekspektasi inilah yang hendak dicoba untuk dijawab oleh Pengadilan Pajak. Sejak awal pendiriannya, Pengadilan Pajak cukup diminati oleh para pihak yang bersengketa pajak dan dianggap cukup menjanjikan sebagai suatu badan peradilan yang baru dibentuk dalam hal kepastian hukum.

Indonesia sebenarnya sudah memiliki suatu institusi khusus yang dikenal dengan nama institusi pertimbangan pajak yang dibentuk pada tahun 1915 (*Staatsblaad* Tahun 1915 Nomor 707) yang berkedudukan di Jakarta (atau Batavia pada saat itu). Kemudian ketentuan penyelesaian sengketa pajak ini disempurnakan dengan *Staatsblaad* Tahun 1927 Nomor 29 tentang *Ordonantie Regeling van het Beroep in Belasting zaken* sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 5 tahun 1959 (Lembaran Negara Nomor 13, Tambahan Lembaran Negara Nomor 1748) dengan kedudukan tetapnya di Jakarta.

Institusi pertimbangan pajak ini kemudian berganti nama menjadi Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang bertugas memberi keputusan atas Surat Permohonan Banding tentang Pajak-pajak negara dan Pajak-pajak daerah. Majelis Pertimbangan Pajak memeriksa dan memutus Sengketa Pajak hanya berlaku hingga tahun 1997. Sejak awal tahun 1998, dengan Undang-undang Nomor 7 tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, maka penanganan penyelesaian Sengketa Pajak (Banding dan Gugatan) beralih ke Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).

Undang-Undang Pengadilan Pajak memberikan pengertian mengenai yang dimaksud dengan sengketa pajak yang terdapat dalam pasal 1 angka 5 yang berbunyi:

*"sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan Peraturan Perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang penagihan pajak dengan Surat Paksa."*

Adapun yang menjadi Keputusan dijelaskan lebih lanjut dalam pasal 1 angka 4 Undang-Undang Pengadilan Pajak, yaitu:

*"Keputusan adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa."*

Dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak ini juga memberi pengertian mengenai pajak dalam pasal 1 angka 2, yaitu:

*"Pajak adalah semua jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, termasuk Bea Masuk dan Cukai, dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah, berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku."*

Pengertian pajak di atas memberikan pemahaman bahwa tidak ada satu jenis sengketa pajak pun yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang dikecualikan untuk dapat diperiksa di Pengadilan Pajak setelah memenuhi persyaratan-persyaratan yang telah tertera dalam Undang-undang. Wajib pajak menurut Ketentuan Perpajakan, dapat terdiri dari: (1) orang pribadi (2) badan (termasuk badan hukum dan badan-badan usaha lainnya), (3) bentuk usaha tetap. Dengan demikian ketiga wajib pajak tersebut dapat menyelesaikan sengketa pajaknya di Pengadilan Pajak.

Hal unik pada Pengadilan pajak ini adalah adanya 2 (dua) jenis upaya hukum yang dapat diajukan, yaitu pengajuan banding dan gugatan. Banding adalah upaya yang dilakukan wajib pajak bila ia merasa tidak puas dengan keputusan atas Keberatan yang diajukan. Gugatan adalah upaya hukum yang dapat diajukan wajib pajak bila ia merasa tidak puas dengan prosedur penagihan pajak atau keputusan lain di bidang perpajakan/bea dan cukai. Upaya hukum banding dapat mengakomodasi ketidakpuasan terhadap penyelesaian sengketa pajak yang dicoba diselesaikan dengan mengajukan keberatan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan (*out of court settlement*).

Namun tidak seperti halnya pengadilan lain, Pengadilan Pajak tidak mengenal upaya hukum banding ke pengadilan tinggi maupun kasasi. Hanya ada satu upaya hukum terhadap putusan Pengadilan pajak yaitu Peninjauan Kembali yang dapat diajukan pada Mahkamah Agung. Mahkamah Konstitusi dalam putusan atas permohonan *judicial review* yang diajukan oleh Cornelius Moningka Vega atas pasal 33 ayat (1) jo. Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Pengadilan Pajak yang mengeliminasi upaya hukum banding maupun kasasi, lebih lanjut mengatakan bahwa proses pengadilan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 sama dengan proses pemeriksaan pada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara karena tersedianya upaya banding administratif bagi pencari keadilan. Penulis tidak sepenuhnya setuju terhadap hal ini karena selain dari banding ada upaya hukum lain yang dapat diajukan ke Pengadilan Pajak yaitu upaya hukum gugatan.

Sama halnya dengan subyek pada Peradilan Tata Usaha Negara, subyek pada Pengadilan Pajak dalam keadaan yang tidak seimbang, antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang. Hakim yang independen akan mengambil peranan untuk membuat keadaan ini menjadi lebih seimbang. Hakim pada Pengadilan Pajak diharuskan memiliki tenaga-tenaga Hakim khusus yang mempunyai keahlian khusus di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau Sarjana lain. Secara praktek, hakim pada pengadilan pajak sebagian besar adalah mantan pejabat pada Departemen Keuangan pada khususnya Direktorat Jenderal Pajak dan bukan hakim karir yang berasal dari sistem pembinaan karir pada umumnya. Selain itu

pembinaan terhadap hakim pengadilan pajak memang bukan di bawah Mahkamah Agung namun dibawah Departemen Keuangan. Banyak kalangan yang mengkhawatirkan bahwa keadaan ini akan mempengaruhi independensi hakim dalam memeriksa dan memutus perkara.

Teori sistem hukum yang dikemukakan oleh Lawrence M. Friedman dikemukakan bahwa dalam kerangka teoritis tiga elemen atau aspek dari sistem hukum, yaitu: *structure*, *substance* dan *legal culture*. *Structure* adalah menyangkut lembaga-lembaga yang berwenang membuat dan melaksanakan undang-undang (lembaga peradilan dan lembaga legislatif), sedangkan *substance* yaitu materi atau bentuk dari peraturan perundang-undangan, *legal culture* adalah sebagai sikap orang terhadap hukum dan sistem hukum yaitu menyangkut kepercayaan akan nilai, pikiran atau ide dan harapan mereka<sup>12</sup>.

Lawrence M. Friedman mengemukakan 4 (empat) fungsi sistem hukum, yaitu: *Pertama*, sebagai bagian dari sistem kontrol (*social control*) yang mengatur perilaku manusia, *kedua*, sebagai sarana untuk menyelesaikan sengketa (*dispute settlement*), *ketiga*, sistem hukum memiliki fungsi sebagai *social engineering functional*, *keempat*, sistem hukum sebagai *social maintenance* yaitu sebagai fungsi yang menekankan peranan hukum sebagai pemeliharaan *status quo* yang tidak menginginkan perubahan.

Sunaryati Hartono berpendapat, “Bahwa hukum itu tidak hanya secara pasif menerima dan mengalami pengaruh dari nilai-nilai sosial budaya di dalam masyarakat, akan tetapi secara aktif harus mempengaruhi pula timbulnya nilai-nilai sosial budaya baru<sup>13</sup>. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi berfungsinya hukum dengan baik adalah budaya hukum masyarakat. Budaya hukum masyarakat sangat berkaitan erat dengan kesadaran hukum masyarakat. Berkaitan dengan hal ini Sunaryati Hartono mengemukakan bahwa kesadaran hukum merupakan suatu pengertian yang menjadi hasil ciptaan para sarjana hukum yaitu tidak dapat dilihat secara langsung di dalam kehidupan masyarakat, akan tetapi hanya dapat disimpulkan ada tidaknya pengalaman hidup sosial melalui suatu cara pemikiran dan cara penafsiran yang tertentu<sup>14</sup>. Kelancaran proses pelaksanaan penegakan hukum di dalam masyarakat sangat ditentukan oleh nilai-nilai yang dianut dan berlaku di dalam masyarakat yang bersangkutan.

### C. SIMPULAN

Pada dasarnya Pengadilan Pajak memang mempunyai karakteristik yang hampir menyerupai Peradilan Tata Usaha Negara dilihat dari jenis sengketa (obyek sengketa) yang dapat diperiksa dan diputus. Pada subyek sengketa terdapat sedikit perbedaan dikarenakan Peradilan Tata Usaha Negara hanya mengakui orang dan badan hukum perdata saja yang dapat mengajukan perkaranya untuk diperiksa. Sedangkan Pengadilan

---

<sup>12</sup> Lawrence M. Friedman, *Hukum Amerika Sebuah Pengantar*, Penerjemah Wisnu Basuki, Jakarta: Tata Nusa, 2001, hlm. 7-8

<sup>13</sup> CFG. Sunaryati Hartono, *Kapita Selekta Hukum Ekonomi*, Jakarta: Binacipta, 1976, hlm. 5

<sup>14</sup> *Ibid.*, hal.12.

Pajak juga mengakui Bentuk Usaha Tetap sebagai salah satu subyek yang dapat mengajukan perkara untuk diperiksa di Pengadilan Pajak. Hal ini bagi sebagian akademisi tidak sesuai sehingga tidak pantasnyalah apabila Pengadilan Pajak berada di bawah Peradilan Tata Usaha Negara. Sebagian kalangan kemudian mengartikan Pengadilan Pajak sebagai pengadilan tersendiri yang terpisah dari 4 lingkup Peradilan di Indonesia. Namun hal ini tidaklah terlalu tepat dikarenakan tidak ada satupun pasal di Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 yang menyiratkan bahwa Pengadilan Pajak adalah Pengadilan tersendiri. Selain itu bukanlah hal yang tabu bila kita merubah 4 lingkup peradilan seperti sekarang ini bila kondisi sosial masyarakat menuntut hal ini. Keempat lingkup peradilan yang kita anut bukan bentuk baku namun hal ini memang akan merombak peraturan perundang-undangan yang menjadi payung pada sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia. Kesiapan infrastruktur, sosiologis, dan sumber daya manusia harus diperhitungkan dalam hal ini.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku dan Jurnal

- Atmosudirdjo, Prajudi. 1995. *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Balai Aksara
- Barata, Atep Adya. 2003. *Memahami Pengadilan Pajak "Meminimalisasi dan Menghindari Sengketa Pajak dan Bea Cukai"*, Jakarta: Elex Media Komputindo
- Brotodiharjo, R. Santoso. 1987. *Ilmi Hukum Pajak*, Bandung: PT. Eresco
- Friedman, Lawrence M. 2001. *Hukum Amerika Sebuah Pengantar*, Penerjemah Wisnu Basuki, Jakarta: Tata Nusa
- Hartono, Sunaryati. 1976. *Kapita Selekta Hukum Ekonomi*, Jakarta: Binacipta
- Irianto, Slamet Edi. 2009. *Pajak Negara dan Demokrasi*, Konsep dan Implementasinya di Indonesia
- Pudyatmoko, Sri. 2009. *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa di Bidang Pajak*, Jakarta; Gramedia
- Purbacaraka, Purnadi dan Soekanto, Soerjono. 1982. *Perihal Kaedah Hukum*, Bandung: Alumni
- Soeparman. 1994. *Tindak Pidana Dibiidang Perpajakan*, Bandung: Citra Aditya Bakti
- Suparman, Erman. 2004. *Kitab Undang-undang PTUN*, Jakarta: Fokusmedia
- Soekanto, Soerjono. 1985. *Penelitian Hukum Normatif*, Jakarta: Rajawali

Tjip, Smail. 2005. *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*, Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia

Wignyosoebroto, Sutandyo, 1974, *Penelitian Hukum*, Surabaya: Pusat Studi Hukum dan Pembangunan FH. UNHAIR

### **Peraturan Perundang-undangan**

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak